

# MANAJEMEN SEBAGAI VARIABEL INTERVENING

Oleh :

Noor Hamid Ustadi

Staf Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro

Arfan Ikhsan

Alumnus Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro

MILIK PERPUSTAKAAN  
EKSTENSI FE UNDIP

## Abstract

The main objective of this study is to examine increasing in the market competition about the application of manufacturing technology, deregulation of economies and privatization of government owned enterprises makes decision makers to be management accounting system information more important. There have been calls for research into the use of management accounting systems information under the changing circumstances.

This research reports the results of a study which offers an explanation for the relationship between intensity of market competition and business unit performance by incorporating into the model the use of management accounting systems information by managers as intervening variable. To assess the relationship, data were collected from 36 manager product of manufacturing food and beverages with responses rate result is 22,9%. The data determine by table sample size for a given population size who proposed Sekaran and the examine of the data by doing path analysis technique.

The result of this research indicate that the intensity of market competition is a determinant of the use of the information MAS which, in turn, is a determinant plays a mediating role in the relationship between the intensity of market competition and business unit performance. An interpretation of the result is that those organizations which use the information can effectively face competition in the market and thereby improve performance.

**Keywords :** *Intensity of market competition, management accounting systems, business unit performance.*

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang Penelitian

Perusahaan bisnis modern adalah sebuah entitas yang kompleks. Kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada kemampuan perusahaan untuk mencukupi kebutuhan orang banyak. Perusahaan yang bergerak dibidang manufaktur merupakan salah satu jenis perusahaan yang mempunyai entitas yang kompleks dimana didalamnya terdapat sejumlah

perubahan-perubahan lingkungan persaingan, sistem perdagangan yang setiap saat dapat mengancam pertumbuhan perusahaan.

Perubahan dalam sistem manufaktur seperti pengenalan terhadap konsep *Just-in-time* (JIT), *Total quality management* (TQM) atau *Materials requirement planning* (MRP) dan penerapan teknologi baru ternyata telah menghilangkan permasalahan dalam sistem perdagangan, deregulasi ekonomi, korporatisasi atau privatisasi hutang perusahaan milik pemerintah, menciptakan pasar (lingkungan bisnis) yang lebih bersaing (Tyndall, 1988; Spicer, 1992, Mia dan Clarke, 1999). Persaingan pasar telah menciptakan pergolakan, tekanan, resiko dan ketidakpastian organisasi. Puncak tuntutan organisasi yaitu menjawab segala ancaman dan kesempatan dalam lingkungan bersaing, dan mereka mendesain serta menggunakan sistem pengendalian yang tepat untuk mencapai tujuan ini (Khandwalla, 1972, 1973; Burchell *et al*, 1980; Haas, 1987; Bromwich dan Bhimani, 1994 dalam Mia dan Clarke, 1999)

SAM dalam suatu organisasi merupakan pandangan tradisional yang mempunyai ruang lingkup yang sempit, dimana sistem yang diharapkan hanya memberikan informasi keuangan secara umum, seperti masalah internal organisasi, dan *ex post* atau *historical* (Chenhall & Morris, 1986, Gordon dan Narayan, 1984, Mia, 1993). Pandangan terhadap SAM merupakan suatu sistem yang menyediakan *benchmarking* dalam memantau informasi tambahan pada internal perusahaan dan informasi historis *tradisional* yang menghasilkan sistem akuntansi manajemen. Bromwich (1990) menyarankan bahwa seorang manager yang menggunakan *benchmarking* dalam memantau informasi dengan SAM dapat membantu organisasi dalam menghadapi tantangan yang dihasilkan dari persaingan pasar dan membantu usaha yang bernilai tambah menjadi relatif bagi *competitors*. Walaupun para peneliti mengatakan bahwa penggunaan SAM banyak dalam lingkungan kompetitif (Kaplan, 1983; Shank dan Govindarajan, 1989; Bromwich, 1990), riset empiris mengenai hal tersebut telah berkurang (lihat Foster dan Gupta, 1994).

Fakta-fakta yang bersifat anekdot menyarankan bahwa dengan adanya intensitas persaingan pasar, banyak organisasi yang bekerja dengan lebih baik (lihat *The Australian Financial Review*, Oktober 3, 1995 dalam Mia dan Clarke, 1999). Lebih lanjut Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif diantara harga, produk dan pemasaran (distribusi), jaringan kompetisi dan kinerja organisasi. Rolfe (1992) menambahkan bahwa kompetisi di pasar benar-benar menciptakan ancaman dan tantangan. Hal ini mewakili suatu penyimpangan (*anomaly*) antara bukti empiris terhadap isu dan realita, dan kami menyarankan bahwa manager yang menggunakan informasi SAM menawarkan suatu penjelasan tentang adanya penyimpangan.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan Mia dan Clarke (1999). Adapun yang membedakan penelitian ini dari penelitian sebelumnya yaitu mengubah responden penelitian. Hal ini dilakukan karena bukti yang terjadi dilapangan (normatif), pengaruh ketidakpastian/krisis ekonomi dari tahun 1997 yang berkelanjutan sampai sekarang ini di Indonesia telah memicu perubahan lingkungan dipasar, akibat perubahan lingkungan ini, perusahaan semakin dihadapkan untuk memperbaiki manajemennya, memperbaiki kualitas produknya, memelihara ketajaman insting mereka terhadap perubahan kebutuhan konsumen, mampu untuk mengeksploitasi pangsa pasar baru, memasuki bidang-bidang usaha baru serta mengembangkan usaha-usaha baru untuk berinovasi. Akhirnya,

dapat disimpulkan bahwa persaingan pasar dengan ketidak pastian ekonomi, telah membentuk pola manajemen yang berbeda antara perusahaan yang ada di Indonesia dengan yang ada di Australia.

## TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Persaingan Pasar dan Kinerja Unit Perusahaan

DeGeus, (1988); Senge (1990); Day (1991) menyebutkan bahwa dalam rangka mempertahankan keunggulan bersaing, organisasi perlu menyesuaikan diri dengan cepat terhadap lingkungan pasar mereka. Maka dengan itu, jika suatu perusahaan dihadapkan pada meningkatnya persaingan pasar, namun gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut, maka kinerja sepertinya memburuk. Barangkali ini merupakan alasan kenapa Khandwalla (1972) melaporkan adanya hubungan negatif diantara profitabilitas perusahaan dan tingkat harga produk, serta jaringan persaingan pasar.

Terdapat dua masalah yang diajukan Khandwalla (1972). Pertama, Khandwalla hanya membandingkan hubungan antara harga, produk, dan jaringan persaingan pasar serta profitabilitas perusahaan. Bagaimanapun juga, persaingan suatu organisasi tidak hanya menjadi pemicu harga, produk dan jaringan persaingan pasar, tetapi juga dikarenakan beberapa faktor, seperti adanya sejumlah pesaing di pasar, perubahan teknologi dan industri, perubahan regulasi dan kebijakan pemerintah, dan kesepakatan kepada *customers* dari yang ditawarkan *competitors*.

Porter (1979) contohnya, mendukung bahwa intensitas atau tingkat persaingan dalam suatu industri tergantung pada *collective*-nya kekuatan terhadap perbedaan faktor-faktor dalam tingkatan industri. Bukti *anecdote* mendukung sifat persaingan yang diajukan Porter. Mia dan Clarke (1999) dalam *pilot study* penelitiannya terhadap seorang manager pemasaran menjelaskan bahwa:

“akan tidak realistis untuk mempertimbangkan persaingan pasar dipengaruhi oleh aspek tertentu, seperti pengenalan produk baru secara independen. Suatu organisasi seharusnya mengambil langkah-langkah secara simultan untuk mempertahankan dan meningkatkan pangsa pasarnya. Lihatlah pasar automobile di negara ini. Walaupun mengurangi kebijakan tarif, pemerintah mengizinkan mobil impor dalam pasar yang menuntut para perusahaan lokal mengambil tindakan-tindakan seperti inovasi produk baru, peningkatan kualitas, jaminan garansi yang ekstensif, dan paket perjanjian.

Oleh karenanya, bukti anekdot mendukung bahwa ada hubungan positif antara persaingan pasar dan kinerja organisasi. Bagaimanapun juga, hal yang menjadi kekurangan dari penelitian sebelumnya serta bukti empiris yang berkenaan dengan itu, terutama sekali mungkin berkaitan dengan peran kerjasama manager yang menggunakan informasi SAM (lihat Foster dan Gupta, 1994), prediksi kami dalam hal ini masih bersifat sementara (*tentative*).

Masalah kedua dari hasil Khandwalla adalah bahwa dia hanya menentukan langsung (*bi-variate*) hubungan antara 3 jenis persaingan (harga, produk, dan jaringan pasar) serta profitabilitas organisasi. Pendekatan yang sederhana ini barangkali merupakan suatu alasan kenapa dia tidak menemukan hubungan yang signifikan antara jenis persaingan dan profitabilitas organisasi.

Kohli dan Jaworski (1990) mengatakan bahwa besarnya persaingan suatu perusahaan harusnya berorientasi pada pasar dalam artian seharusnya menemukan keinginan *customers* dan menciptakan nilai *superior customer* untuk kepuasan mereka. Setiap perusahaan mempunyai kebebasan untuk menentukan strategi mana yang akan dipergunakan dalam bersaing. Panduan dasarnya adalah kesesuaian antara pilihan lingkungan pasar yang dihadapi agar dapat memaksimalkan nilai perusahaan. SAM menyediakan informasi *benchmarking* dan *monitoring* untuk dapat membantu perusahaan dalam mengidentifikasi, mengevaluasi dan mengimplementasikan strategi yang tepat, dan memperbaiki kinerja. Dengan kata lain, manager yang menggunakan informasi SAM sepertinya menjadi mediasi dalam hubungannya terhadap persaingan pasar dan kinerja organisasi.

### Persaingan Pasar dan Penggunaan Informasi SAM oleh Manager

Semakin meningkatnya persaingan pasar, perusahaan-perusahaan juga meningkatkan jarak produk dan mengurangi siklus hidup produk, memperkenalkan saluran distribusi baru yang mempengaruhi rantai suplai konsumen, menghadapi sensitivitas pasar, dan menargetkan produk serta jasa kepada segmen-segmen pelanggan kecil (Rolfe, 1992). Perubahan ini menciptakan ancaman kompetitif dan tantangan. Sesuai dengan ancaman dan tantangan ini, perusahaan harus mengadopsi strategi seperti *diffrensiasi* produk, jasa dan harga (Lynn, 1994).

Dalam melakukan strategi *diffrensiasi* produk, suatu perusahaan berusaha untuk mengatasi tekanan persaingan tersebut dengan menawarkan kepada konsumen suatu paket atribut produk yang memberikan nilai lebih dari pada yang ditawarkan pesaing. Formulasi dan implementasi strategi *diffrensiasi* produk membutuhkan perkiraan yang akurat dari biaya atribut produk tersebut, dan memonitor biaya tersebut dari waktu-kewaktu. Penekanan utama pada pendekatan ini adalah bahwa suatu organisasi perlu untuk melihat lingkungan eksternal (pasar) dan posisinya sendiri. Untuk tujuan ini, perusahaan juga perlu untuk mengidentifikasi dan memonitor strategi masing-masing kompetitor (sekarang dan potensial) sehingga dapat menentukan kombinasi yang tepat dari atribut produk dan struktur biaya yang akan memberikan keunggulan kompetitif.

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang diberikan oleh SAM dapat memerankan peran yang signifikan dalam hal ini. Ketetapan informasi *benchmarking* dan *monitoring* merupakan salah satu langkah bahwa SAM dapat membantu organisasi dalam melakukan *diffrensiasi* produk dan strategi harga. Penggunaan informasi oleh manajer memungkinkan mereka untuk mengetahui apakah organisasi, dibandingkan dengan pesaingnya, menawarkan paket kompetitif dari atribut produk kepada konsumen pada harga yang kompetitif, sehingga mendorong organisasi dalam membantu persaingan pasarnya secara efektif.

## Penggunaan Informasi SAM oleh Manager dan Kinerja Unit Perusahaan

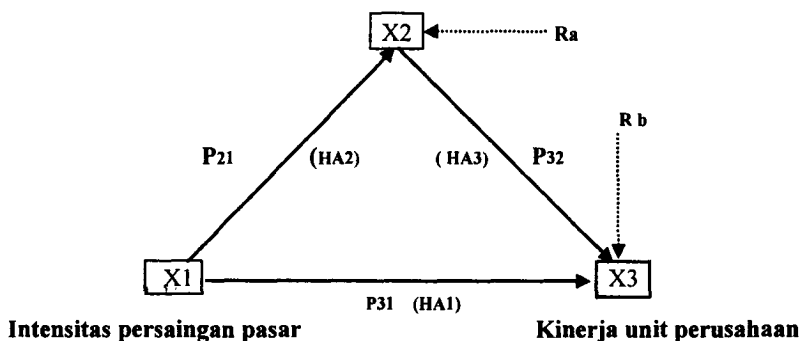
Untuk tujuan penelitian ini, Unit Business (BU) didefinisikan sebagai suatu organisasi atau suatu segmen dari organisasi, yang terdiri dari kegiatan bisnis yang biasanya, seperti marketing, produksi, keuangan, personalia, distribusi, *customer services*, dan R&D. Kinerja unit bisnis (BU) didefinisikan sebagai tingkat suatu unit sukses dalam memperoleh rencana target.

Penggunaan informasi *benchmarking* dan monitoring yang disediakan oleh SAM membantu manajer untuk meningkatkan kinerja organisasi dengan dua cara. Pertama, penggunaan informasi tersebut membantu manajer dalam memposisikan organisasinya pada persaingan pasar. Posisi organisasi yang sesuai di persaingan pasar merupakan hal yang krusial bagi kemampuan perusahaan untuk menopang paket atribut produk yang ditawarkan kepada konsumennya. Perolehan keunggulan biaya terhadap pesaingnya merupakan dasar atas pemosisian tersebut (Simmonds, 1981).

Kedua, penggunaan informasi SAM dapat juga mempromosikan kinerja organisasi dengan memberikan umpan balik pada implementasi perencanaan dan penyelesaian pekerjaan. Umpan balik adalah informasi yang dikirimkan kepada penerima berkenaan dengan perilaku penerima tersebut (Ashford and Cummings, 1983). Penelitian sebelumnya menyatakan bahwa umpan balik membantu manajer meningkatkan kinerjanya karena memungkinkan mereka mengidentifikasi dan mengoreksi kesalahan dan mengurangi ketidakpastian tugas dengan memberikan informasi yang relevan (Vroom, 1964; Bourne, 1966). Umpan balik memfasilitasi kinerja organisasi dengan mengarahkan usaha-usaha manajer terhadap tujuan dan perilaku yang dinilai oleh organisasi (Ashford and Cummings; 1983)

Informasi *benchmarking* dan *monitoring* dapat memberikan umpan balik pada aspek-aspek yang berbeda saham, volume penjualan, profitabilitas, dan produktivitas (Kaplan, 1983), sehingga meningkatkan kinerja organisasi. Laporan yang membandingkan kinerja organisasi tahun sekarang pada biaya, pangsa pasar, tingkat persediaan atau volume penjualan dengan tahun-tahun sebelumnya atau dengan organisasi lain pada industri yang sama merupakan contoh dari umpan balik. Kenis (1979) dan Mock (1973) mendukung peran umpan balik informasi yang telah memperbaiki pengambilan keputusan para manajer. Mock (1973) dalam *experimental* studinya menemukan bahwa *experimental group* menerima umpan balik diluar kinerja dimana pengendalian kelompok tidak menerima umpan balik. Dalam studi lapangan yang dilakukan Kenis (1979) dengan melibatkan 169 manajer, menemukan umpan balik terhadap kinerja disediakan dengan anggaran yang berhubungan positif dengan kinerja managerial. Dari beberapa simpulan penelitian-penelitian terdahulu dan telaah teoritis yang diuraikan, maka diajukan bentuk model penelitian seperti pada gambar yang merupakan kerangka konseptual dan sekaligus sebagai alur pikir perumusan hipotesis.

## Penggunaan Informasi Sistem Akuntansi Manajemen



- $H_{A1}$  : Ada hubungan antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan
- $H_{A2}$  : Pengaruh peningkatan persaingan pasar terhadap kebutuhan penggunaan informasi SAM oleh manajer
- $H_{A3}$  : Kecukupan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan.

### METODE PENELITIAN

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer penelitian ini bersumber dari jawaban responden atas beberapa jumlah pertanyaan tentang Intensitas persaingan pasar, penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen, serta kinerja unit perusahaan. Responden penelitian ini adalah manager produksi dari industri manufaktur yang menjadi sampel penelitian.

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang menggunakan sistem akuntansi manajemen yang potensial mengetahui *benchmarking* dan informasi tepat waktu yang ditujukan pada seluruh perusahaan *food and beverages* di Indonesia yang terdapat pada *Indonesian Capital Market Directory* tahun 2002 dan teridentifikasi sebanyak 157 perusahaan. Penentuan jumlah sampel dengan menggunakan metode yang disajikan Sekaran (2000) yang mengacu pada tabel *sample size for a Given population size*. Setelah mengacu pada tabel yang disajikan oleh Sekaran (2000) maka jumlah sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah sebanyak 113 manager produksi. Dari proses distribusi kuesioner yang telah dilakukan maka data yang kembali dan untuk diolah pada penelitian ini berjumlah 36. Data ini selanjutnya dapat proses jika mengikuti usulan ketentuan yang diajukan oleh Sekaran (2000) dimana untuk menentukan ukuran sampel penelitian harus berdasarkan ketentuan :

1. *Sample size larger than 30 and less than 500 are appropriate for most research*
2. *Where samples are to be broken into subsamples (males/females, juniors/seniors, etc), a minimum sample size of 30 for each category is necessary.*
3. *In multivariate research (including multiple regression analyses), the sample size should be several times (preferably 10 times or more) as large as the number of variables in the study.*
4. *For simple experimental research with tight experimental controls (matched pairs, etc), successful research is possible with sample as small as 10 to 20 in size.*

Pegumpulan data dilakukan dengan *mail survey* melalui penyebaran kuesioner dan kontak person. Untuk meningkatkan *response rate* dalam penelitian ini digunakan teknik yang diusulkan oleh Cooper dan Emory (1999) yang bertujuan agar penelitian ini dapat digeneralisasikan.\*

Untuk mengetahui konsistensi dan akurasi data yang dikumpulkan dari penggunaan instrumen tersebut maka dilakukan pengujian kembali reliabilitas dan validitas instrument. Ketiga instrument dalam penelitian ini diambil dari referensi sebelumnya yaitu Mia dan Clarke (1999). Variabel dalam pengukuran intensitas persaingan pasar menggunakan tujuh (7) item pertanyaan dinilai termasuk didalamnya jumlah pesaing, teknologi, produk, harga produk, paket, distribusi produk, peraturan pemerintah dengan menggunakan 5 point skala Likert dimana angka 1 menunjukkan rendahnya persaingan dipasar dan angka 5 menunjukkan tingginya persaingan. Sedangkan penggunaan informasi SAM menggunakan dua belas (12) item instrumen penilaian. Item pertama dalam instrumen dihasilkan dari informasi *benchmarking*. Pertanyaan-pertanyaan dalam penelitian diajukan dengan mengidentifikasi lima (5) poin skala Likert dimana angka pada skala 1 menunjukkan rendahnya penggunaan informasi SAM dan angka 5 menunjukkan tingginya penggunaan informasi SAM. Untuk kinerja unit perusahaan telah didefinisikan sebagai perluasan terhadap unit yang telah berhasil dalam mencapai perencanaan target, sebagai prestasi terhadap perencanaan target, biaya-biaya, kualitas, *delivery schedule*, volume penjualan, harga pasar, dan *profitabilitas*. Instrumen pertanyaan yang digunakan dalam mengidentifikasi kinerja unit perusahaan menggunakan lima (5) point skala Likert. Skala 1 menunjukkan kinerja perusahaan secara keseluruhan (*overall*) sangat rendah dan skala 5 menunjukkan baiknya kinerja perusahaan.

## Uji Hipotesis

Penelitian ini mempunyai 3 hipotesis yang diuji dengan menggunakan teknik *path analysis*. Pendekatan teknik *path analysis* telah sering digunakan para peneliti-peneliti terdahulu dalam menguji keberadaan SAM diantaranya Waterhose dan Tiessen (1978), Chenhall dan Morris (1986), Mia dan Goyal (1991), Lokman Mia (1993), Mia dan Clarke (1999), Bouwens dan Abernethy (2001), Chong dan Chong (1996). Analisis data untuk menguji hipotesis akan dilakukan dengan menggunakan program SPSS versi 10.0 for windows. Oleh karena itu kriteria ketiga pengujian hipotesis didasarkan atas nilai p-value yang dihasilkan out-put SPSS dengan tingkat signifikansi p-value  $\alpha = 0.05$ .

Pada Pengujian hipotesis 2, dinyatakan dalam bentuk statistik sebagai berikut :

$$X_2 = P_{21}X_1 + P_{2a}R_a \quad (1)$$

Pada Pengujian hipotesis 1 dan 3 serta peran mediasi yang dimainkan oleh pengguna informasi SAM dinyatakan dalam bentuk statistik sebagai berikut :

$$X_3 = P_{31}X_1 + P_{32}X_2 + P_{3b}R_b \quad (2)$$

Dimana :

- X1 = Intensitas Persaingan Pasar
- X2 = Penggunaan Informasi SAM
- X3 = Kinerja Unit Perusahaan
- P = Jalur dan koefisien jalur
- R = *Unexplained variance*

Dalam model tersebut hubungan antar variabel telah ditetapkan dengan suatu rentetan *Coefficients Path* (Pij) yang ekuivalent terhadap *Coefficient Standard Beta* ( $\beta$ ). Rn (n = a, dan b) dalam model dianjurkan tidak menjelaskan selisih hubungan antara X2 dan X3 berturut-turut (Mia dan Clarke, 1999). Teknik analisis memperbolehkan perhitungan (oleh karena suatu evaluasi) besarnya hubungan diantara intensitas persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan yang merupakan bagian dari kesiapan penggunaan informasi SAM dalam penelitian ini (Pedhazur, 1982 dalam Mia dan Clarke, 1999, Chong dan Chong, 1996).

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Hasil-hasil yang disajikan pada korelasi matrik tersebut merupakan langkah awal untuk melihat apakah hipotesis didukung atau ditolak. Dari hasil-hasil tersebut dapat kita lihat bahwa nilai yang dihasilkan dari korelasi antara intensitas persaingan pasar (X1) dan kinerja unit perusahaan (X3) adalah negatif dan signifikan dengan nilai sebesar -0.241. Hasil ini tidak konsisten dengan penelitian Mia dan Clarke (1999) yang menemukan bahwa korelasi antara intensitas persaingan pasar (X1) dan kinerja unit perusahaan (X3) adalah positif dan signifikan, oleh karena itu hasil tersebut bertentangan dengan bukti anekdot yang menyatakan bahwa organisasi-organisasi dapat meningkatkan kinerjanya pada kondisi persaingan yang meningkat.

**TABEL 1**  
**Matrik korelasi order 6**

Variabel	X1	X2	X3
<b>Intensitas Persaingan Pasar (X1)</b>	1.000	0.463	-0.241*
<b>Penggunaan Informasi SAM (X2)</b>	-	1.000	-0.438**
<b>Kinerja Unit Perusahaan (X3)</b>	-	-	1.000

Catatan : \* $p < 0.01$ , \*\* $p < 0.01$



Kartajaya (1999) menjelaskan bahwa hal ini mungkin dipicu karena krisis ekonomi yang melanda Indonesia mengakibatkan organisasi perusahaan tidak mampu mempertahankan keunggulan bersaing dan beradaptasi dengan cepat pada lingkungan pasarnya diakibatkan karena segmen pasar yang begitu cepat berubah akibat ketidakpastian lingkungan. Akibat dari peningkatan kompetisi dan perubahan segmen pasar yang selalu berubah-ubah pada lingkungan yang tidak dinamis ini perusahaan gagal mengadopsi dan mengimplementasikan strategi yang tepat untuk menghadapi persaingan tersebut.

## Hasil Uji Hipotesis 1

Hipotesis 1 yang berbunyi ada pengaruh antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan. Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah dengan meningkatnya persaingan pada pasar maka akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Penelitian ini gagal melaporkan adanya hubungan langsung yang signifikan antara persaingan pasar dan kinerja unit perusahaan dimana hasil penelitian ini terdapat  $p = 0,785$ , berarti nilai tersebut masih lebih besar dari tingkat probabilitas yang disyaratkan sebesar 5 %. Dengan tidak signifikannya hasil secara statistik tersebut maka  $H_0$  pada **Hipotesis 1** dinyatakan tidak dapat ditolak.

**TABEL 2**

**Kinerja Unit Perusahaan (X3) terhadap hubungan antara Penggunaan Informasi SAM (X2) dan Intensitas Persaingan Pasar (X1) /  $[X3 = f(X1 ; X2)]$**

Variabel	Regression Coefficient	T value	Sig P?	Keterangan	Pembahasan
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	-0,049	-2,75	0,785	Tidak Signifikan	$H_{A1}$ Ditolak
Penggunaan Informasi SAM (X2)	-0,416	-2,35	0,024	Signifikan	$H_{A3}$ Diterima

$R = 19,4\%$ ;  $\text{Adj } R^2 = 14,55\%$ ;  $F_{1,33} = 3.969$   $p = \leq 0.05$ ;  $n = 36$

Dengan tidak dapat ditolaknya  $H_0$  pada hipotesis 1, secara keseluruhan dapat disimpulkan bahwa dengan meningkatnya persaingan pada pasar ternyata tidak berpengaruh langsung terhadap meningkatnya kinerja unit perusahaan manufaktur (*food and baverages*) di Indonesia. Hal ini mungkin disebabkan karena kondisi perekonomian di Indonesia pada saat ini relatif tidak stabil dibawah situasi krisis ekonomi nasional, dimana setiap segmen pasar memberikan respons berbeda. Ada segmen pasar yang justru meningkat kebutuhannya dan daya belinya, ada pula segmen pasar yang daya belinya menurun. Respons pasar yang berubah tidak hanya menyangkut daya beli, tetapi juga selera, harga prioritas terhadap pemilihan suatu barang atau jasa (Kartajaya, 1999). Pada kondisi ini telah memperlihatkan adanya perubahan pada respons dan tuntutan konsumen di Indonesia terhadap mutu, harga dan pelayanan serta pengirimannya. Sebenarnya sebelum krisis walaupun tidak begitu besar, konsumen di Indonesia sudah menganut gaya hidup mewah sehingga saat krisis terjadi, hal

### Hasil Uji Hipotesis 2

### TABEL 3

Variabel	Regression Coefficient	T value	Sig P $\leq$	Keterangan	Pembahasan
Intensitas Persaingan Pasar (X1)	0,463	3,048	0,004	Signifikan	H <sub>A2</sub> Diterima

Untuk melihat apakah SAM merupakan variabel intervening pada hubungan antara persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan akan dilakukan teknik pengujian lain dengan cara mengalikan hubungan langsung dan tidak langsung dari *Standard Coefficient Beta*-nya ( $\beta$ ). Pengujian hubungan langsung dan tidak langsung dari *Standard Coefficient Beta* ( $\beta$ ) ini dijelaskan pada tabel 4 dibawah.

### Hubungan Langsung dan Tidak Langsung

Gabungan Variabel	Korelasi ( $r$ )	Hubungan Langsung	Hubungan Tdk Langsung	Hubungan Semu
$X_2$ dengan $X_1$	0,463	0,463		
$X_3$ dengan $X_1$	-0,241	-0,049	0,463*-0,416	
$X_3$ dengan $X_2$		-0,416		-0,049*0,463

Dapat dilihat pada gabungan variable antara  $X_2$  dengan  $X_1$  dihasilkan korelasi sebesar 0,463 (lihat korelasi matrik yang dihasilkan) dan hubungan langsung yang terjadi sebesar 0,463 (lihat *Coefficient standard  $\beta$* ). Sementara itu, untuk gabungan variabel  $X_3$  dengan  $X_1$  dihasilkan korelasi sebesar -0,241 dan hubungan langsung sebesar -0,049. Pada korelasi signifikan negatif ( $r_{13} = -0.241$ ,  $pd > 0,01$ ) akan dijelaskan dalam hubungan langsung ( $\beta_1 = -0,049$ ) antara intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan dan hubungan tidak langsung yang terjadi melalui penggunaan *benchmarking* dan *monitoring* informasi yang disediakan oleh SAM ( $\beta_1 * \beta_2 = 0,463 * -0,416 = -0.047$ , hasil perkalian  $\beta_1$  dan  $\beta_2$ , lihat pada tabel 4.12). Perhatikan bahwa setengah dari total hubungan ( $r_{13}$ ) dijelaskan melalui hubungan tidak langsung. Hal ini mengindikasikan peran yang dimainkan oleh penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dalam usaha organisasi untuk memanaage persaingan pasarnya serta meningkatkan kinerjanya.

Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa persaingan pasar yang tinggi pada organisasi perusahaan, perusahaan menggunakan banyak informasi sistem akuntansi manajemen dalam menformulasi, mengimplementasi maupun memonitor strateginya untuk menghadapi persaingan (Bromwich, 1990; Bromwich and Bhimani, 1994). Penggunaan informasi SAM tentunya berkaitan dengan *benchmarking* dan monitoring perusahaan terhadap pesaing baik dalam menjaga kebutuhan konsumen agar tetap stabil, menjaga kualitas produk-produk, dimana dalam menerapkan strategi bersaing ini tiap perusahaan dihadapkan untuk menempati ruang kompetitif, membangun dan mempertahankan pangsa pasarnya dengan segmen pasar atau produk yang jelas (Stalk dkk, 1992).

### Hasil Uji Hipotesis 3

Hipotesis 3 yang berbunyi dengan adanya kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Tujuan pengujian ini adalah untuk mengetahui apakah dengan kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen yang digunakan manager akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Dari hasil yang diperoleh pada table 2 sebesar  $p = 0,024$  maka dapat disimpulkan bahwa perusahaan dalam menggunakan informasi SAM yang cukup ternyata dapat meningkatkan kinerja unit perusahaan. Hal ini dapat dilihat bahwa nilai sebesar  $p = 0,024$  masih lebih kecil dari tingkat probabilitas yang ditentukan ( $pd > 0,05$ ). Oleh karena itu bukti statistik mendukung penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen dapat meningkatkan kinerja unit perusahaan sebesar  $p = 0,024$ .

Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa penggunaan informasi *benchmarking* dan *monitoring* yang disediakan sistem akuntansi manajemen dari hasil tersebut ternyata telah membantu manager dalam memposisikan organisasi perusahaannya. Dengan menggunakan informasi sistem akuntansi manajemen mereka mampu menghadapi faktor ancaman dalam mengamati lingkungan dan mengidentifikasi perubahan dan strategi pesaing. Dari keseluruhan hasil tersebut menunjukkan bahwa dengan adanya kecukupan informasi sistem akuntansi manajemen akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Sesuai dengan pendapat Gordon dan Miller (1976), Waterhouse dan Tiessen (1978), Kaplan (1984), Anthony dkk (1989), Atkinson dkk (1995) yang mengatakan bahwa salah satu fungsi dari sistem akuntansi manajemen adalah menyediakan sumber informasi penting untuk membantu manager mengendalikan aktivitasnya, serta mengurangi ketidakpastian lingkungan dalam usaha mencapai tujuan organisasi dengan sukses.

## KESIMPULAN

Terdapat tiga hipotesa yang dilakukan dalam pengujian hipotesis ini yang dilakukan dengan path analysis. Hal ini dilakukan dengan menguji hubungan antara (1) intensitas persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan, (2) intensitas persaingan pasar terhadap penggunaan informasi SAM oleh manajer dan (3) penggunaan informasi SAM terhadap kinerja unit perusahaan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan meningkatnya intensitas persaingan pasar maka tidak mempunyai hubungan dengan meningkatnya kinerja unit perusahaan. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa dengan meningkatnya persaingan pasar maka dibutuhkan penggunaan informasi SAM oleh manajer, disamping itu hasil ini juga menunjukkan bahwa dengan adanya kecukupan penggunaan informasi SAM akan meningkatkan kinerja unit perusahaan. Oleh karena itu, ketiga hasil pengujian pada penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Mia dan Clarke (1999). Penjelasan untuk hasil penelitian ini adalah bahwa persaingan pasar yang tinggi pada organisasi perusahaan, perusahaan menggunakan banyak informasi SAM dalam menformulasi, mengimplementasi maupun memonitor strateginya untuk menghadapi persaingan (Bromwich, 1990; Bromwich and Bhimani, 1994).

Penelitian ini juga melaporkan bahwa dengan meningkatnya penggunaan informasi SAM maka meningkat pula ketidakpastian lingkungan. Hal ini dapat dilihat pada hubungan antara persaingan pasar yang berhubungan positif terhadap penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen (Gordon dan Narayanan, 1984; Chenhall dan Morris, 1986; Mia dan Clarke, 1999). Penelitian ini juga berhasil menemukan hubungan peran mediasi informasi SAM pada intensitas persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan. Hal ini mengindikasikan pentingnya peran mediasi yang dimainkan oleh penggunaan informasi SAM dalam usaha organisasi untuk manage persaingan pasarnya dan meningkatkan kinerjanya.

Adapun yang menjadi keterbatasan penelitian ini bahwa instrument mengukur intensitas persaingan pasar diambil dari penelitian Mia dan Clarke (1999) dimana instrument ini merupakan hal yang baru. Sehingga penelitian yang dilakukan penulis masih gagal dalam mengidentifikasi persaingan pasar terhadap kinerja unit perusahaan. Untuk itu, pada penelitian berikutnya dapat mencari instrument yang cocok untuk mengukur hal tersebut sehingga dapat membuka hubungan yang jelas antara persaingan pasar dengan kinerja unit perusahaan. Disamping itu, penelitian ini tidak membedakan antara pasar yang berkembang dengan pasar jenuh dalam hubungannya dengan persaingan. Organisasi mungkin mengadopsi strategi yang berbeda sehingga menggunakan jenis-jenis informasi SAM untuk menghadapi persaingan pada pasar yang berbeda (berkembang atau jenuh). Penelitian mendatang akan menguntungkan dengan melihat masalah-masalah tersebut diatas. Disamping itu, perlu diperhatikan sebagian besar studi empiris perlu kehati-hatian dalam mengeneralisasi hasil penelitian dalam setting lainnya, hal ini juga berlaku pada penelitian ini. Kelanjutan penelitian ini masih perlu dilakukan pada aspek yang sama untuk mengetahui konsistensi hasil penelitian ini.

Implikasi teoritis sebagai agenda penelitian untuk penelitian yang akan datang dari hasil temuan penelitian ini yaitu berhubung karena penelitian ini dilakukan pada perusahaan manufaktur berjenis *food and beverages*. Maka, penelitian selanjutnya disarankan untuk melihat kondisi persaingan pasar serta penggunaan informasi sistem akuntansi manajemen pada perusahaan lain yang diluar dari perusahaan *food and beverages*, misalnya perusahaan jasa maupun organisasi perusahaan sektor publik atau apapun yang berbeda dengan organisasi perusahaan *food and beverages*. Disamping itu, penerapan SAM dalam pengambilan keputusan pada perusahaan jasa dalam menghadapi persaingan pasar mungkin berbeda dengan organisasi manufaktur sehingga diharapkan generalisasi antara perusahaan jasa maupun sector publik pada penelitian selanjutnya harus dibedakan secara hati-hati.

Sementara itu, implikasi praktik yang dapat disumbangkan penelitian ini yaitu pentingnya bagi para manajer-manajer untuk memperhatikan manfaat dari penggunaan informasi Sistem Akuntansi Manajemen sebagai benchmarking (tolak ukur) dan monitoring informasi dalam pengambilan keputusan. Sebab dengan adanya informasi sistem akuntansi manajemen ini, para manajer-manajer dapat membantu organisasi dalam menghadapi tantangan yang dihasilkan dari persaingan pasar dan membantu usaha yang bernilai tambah menjadi relatif bagi *competitors*. Disamping itu, dengan adanya informasi ini juga mereka dapat menentukan strategi yang sesuai dengan lingkungan perusahaan mereka dalam menghadapi tantangan dan ancaman yang berkembang dipasar. Oleh karena itu diharapkan bahwa para manajer-manajer dapat melihat bahwa dalam kondisi perekonomian yang relatif tidak stabil ini diperlukan sumberdaya manusia yang memadai dalam mengelola manajemen perusahaan sehingga apabila perusahaan ingin bersaing secara efektif dengan para kompetitornya harus cenderung mampu menjaga konsistensi kualitas produknya, menjaga insting terhadap perubahan kebutuhan konsumen, memperluas jaringan distribusi produk maupun mengembangkan gagasan-gagasan baru untuk berinovasi.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ashford, S.J, Cummings, L.L, 1983, "Feedback as an Individual Resources: Personal strategies of Creating Information". *Organizational Behaviour and Human Performance* 32, 370-398.
- Barney, J.B. dan E. J. Zajac, 1994., "Competitive Organizational Behavior: Toward an Organizationally-Based Theory of Competitive Advantage". *Strategic Management Journal*, Winter Special Issue, 15, hal, 5-9.
- Bourne, L. E. Jr., 1966, Comments on Professor I.M. Bilodeau's Paper, in bilodeau E. A. (ed). *Acquisition of Skill*, N.Y. academic Press.
- Bromwich, M., 1990, "The Case for Strategic Management Accounting Sistem : The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets", *Accounting, Organization and Society*, 15, 27-46.
- Chenhall, R., Morris, D, 1986, "The Impact of Structure, Environment and Interdependece on The Perceived Usefulness of Management Accounting Sistem". *The Accounting Review* LXI (1), 16-35.
- Day, G. S., 1991. "Learning About Markets". Report No. 91-117. Cambridge, *Marketing Science Institute*.
- \_\_\_\_\_ and Wensley, R., 1988., "Assesing Advantage: a Framework Diagnosing Competitive Superiority", *Journal of Marketing*, 1-20.
- DeGeus, A. P., 1970., "Planning as Learning", *Harvard Business Review*, 70-74.
- Dharmmesta, B.S, 1999, "Riset Konsumen dalam Pengembangan Teori Perilaku Konsumen dan Masa Depan", *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*, vol. VI. No.1.
- Foster, G. and Gupta, M, 1994., "Marketing, cost management and management accounting", *Journal of Management Accounting Research*, 43-77.
- George Stalk, Philip Evans dan Lawrence E. Shulman, 1992, "Competing on Capabilities: The New Rules of Corporate Strategy", *Harvard Business Review*.
- Gordon dan Mieller, 1976, "A Contingency Framework for The Design of Accounting Information Sitem", *Accounting Organization and Society*, pp. 56-59.
- Govindarajan, dan Fisher, 1990. "Strategy, Control Sistem Dan Resource Sharing: Effects On Bussines - Unit Performance". *Academy of Management Journal*. 33. pp. 259-285.
- Hall, R. 1993, "A Framework Linking Intagible Resources and Capabilities to Sustained Competitive Advantage". *Strategic Management Journal*, 14(8), Hal. 607-618.
- Hair, J.F., Anderson, R.E., & Black, W.C, 1998., *Multivariate Analysis* 5<sup>th</sup> ed. Printice Hall International, Inc.
- Hax, A. C dan N.S. Majluf. 1996., *The Strategy : Concept and Process, A Pragmatic Approach*. Edisi kedua. Upper Saddle River, New Jersey: Prentice Hall, Inc .

- Hermawan Kartajaya dkk, 1998, "Consumer Behavior in the Economic Crisis and its Implication for Marketing Strategy", *Kelola*, no. 18. Ed. VIII. 104-136.
- Ietje Nazaruddin, 1998, "Pengaruh Desentralisasi dan Karakteristik Informasi Sistem Akuntansi Manajemen terhadap Kinerja Manajerial", *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, 141-162.
- Imam Ghozali. 2001., *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi pertama, Program Studi Magister Akuntansi, Badan Penerbit, Universitas Diponegoro (UNDIP), Semarang.
- Kaplan, R. S., 1983, "Measuring Manufacturing Performance: A New Challenge for Managerial Accounting Research", *The Accounting Review*, 686-705.
- Khandwalla, P., 1972, "The Effect of different types of Competition on the Use of Management Controls", *Journal of Accounting Research*, 275-285.
- Kenis, I., 1979, "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes And Performance", *The Accounting Review*, 707-721.
- Kohli, A. J. And Jawoski, B. J., 1990, "Market Orientation: The Construct, Research Propositions, And Managerial Implication". *Journal Of Marketing*, 1-18.
- Lado, A. A., dan M. Wilson. 1994, "Human Resource Sistem and Sustained Competitive Advantage". *Academy of Management Review*, 19, hal. 699-727.
- Lynn, T. A., 1994, Learning From The Competition, *Journal Of Accountancy*, February, 43-46.
- Mia, L. 1988, Managerial Attitude, Motivation and The Effectiveness of Budget Participation, *Accounting, Organizations And Society*, 465-475.
- \_\_\_\_\_, 1993, The Role of MAS Information in Organization: An Empirical Study, *British Accounting Review*, 25, 269-285.
- \_\_\_\_\_, And Clarke, 1999, "Market Competition, Use of Information Management Accounting Sistem, Performance Unit Business". *Management Accounting Research*, P. 137-158
- Mock, T., 1973, "The Value of Budget Information", *The Accounting Review*, 520-534.
- Muslichah, 2002, "Pengaruh Teknologi Informasi, Saling Ketergantungan, Karakteristik Sistem Akuntansi Manajemen Terhadap Kinerja Manajerial", *Proceeding SNA 5 Undip*. P. 790-803.
- Pedhazur, E. J., 1982, "*Multiple Regression in Behavioral Research : Explanation and Prediction*", 2<sup>nd</sup> Ed., Holt, Rinehart And Wiston.
- Pfeffer, J. 1993, "Competitive Advantage Through People". *Harvard University Press Cambridge*. MA.
- Pogue, G.A., 1990, "Strategic Management Accounting and Marketing Strategy", *Management Accounting*, 68, 52-54.
- Porter, M. E, 1979, "How Competitive Forces Shape Strategy", *Harvard Business Review*, March/April, 137-145.

- \_\_\_\_\_, 1985, *"Competitive Strategy"*. Free Press, New York.
- Rolfe, A. J., 1992, "Profitability Exporting Techniques Bridge Information Gap", *The Journal Of Business Strategy*, 32-37.
- Senge, P.M., 1990, "The Leader's New York : Building Learning Organizations", *Sloan Management Review*, 7-23.
- Sekaran, Uma., 2000, *"Research Methods for Business"*, John Wisley, p. 295-296.
- Simmonds, K., 1981. "Strategic Management Accounting", *Management Accounting*, UK, 26-29.
- Simons, R. 1987. "Accounting Control Sistem And Business Strategy": An Empirical Analysis: *Accounting Organization And Society*, 12(4), Hal. 357-374.
- \_\_\_\_\_, R., 1990. The Role of Management Control Sistem in Creating Competitive Advantage: New Perspectives, *Accounting, Organizations And Society*, 15, 127-143.
- Spicer, B.H., 1992, "The Resurgence of Cost and Management Accounting : A Review of Some Recent Developments in Practice, Theories and Case Research Methods", *Management Accounting Research*, 1-37.
- Sukma Lesmana, 2002, *"Pengaruh Ketidakpastian Lingkungan yang Dipersepsikan dan Strategi Kompetitif Terhadap Hubungan Sistem control Akuntansi dengan Kinerja Perusahaan"* Thesis UNDIP (tidak dipublikasikan).
- Stephen, N. dan Kevin, P.G, 1998, "Why don't Some People Complain A Cognitive – Emotion Process Model of Consumer Complaint Behavior", *Journal of Academy of Marketing Science*, vol 26. no.3.
- Tyndall, G.R, 1988, "Obtaining Better Information to Control Freight Costs : Some guidelines", *Journal of Cost Management*, 55-59.
- Vroom, V. H., 1964. *Work and Motivation*, N.Y., Wiley.
- Ward, K., 1993, "Accounting For a Sustainable Competitive Advantage", *Management Accounting*, 71, 36.
- Ward, K., Hewson, W. And Srikanthan, S, 1992. "Accounting For The Competition", *Management Accounting*, 70, 19-20.
- Waterhouse and Tiessen, 1978, "A Contingency Framework For Management Accounting Systems Research", *Management Accounting Systems Research*, 65-76.
- Wernerfelt, B. 1984, "A Resourced-Based View Of The Firm". *Strategic Management Journal*, 5(2), Hal. 171-180.